

**Audience publique du 14 décembre 2005**

Recours formé par

Monsieur ..., ...

contre

une décision du directeur de l'administration des  
Contributions

en matière d'impôt sur le revenu

---

**JUGEMENT**

Vu la requête, inscrite sous le numéro 19791 du rôle et déposée au greffe du tribunal administratif le 11 mai 2005 par Monsieur ..., retraité, demeurant à L-..., tendant à la réformation d'une décision du directeur des Contributions du 8 avril 2005 rendue sur réclamation de Monsieur ... contre le bulletin de l'impôt sur le revenu 2002 émis à son encontre le 2 mai 2003 par le bureau d'imposition Luxembourg 4 ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du Gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 12 octobre 2005;

Vu les pièces versées en cause et notamment la décision entreprise;

Où le juge-rapporteur en son rapport, ainsi que Monsieur ... et Monsieur le délégué du Gouvernement Jean-Marie KLEIN en leurs observations respectives à l'audience publique du 7 décembre 2005.

---

Lors de l'émission du bulletin de l'impôt sur le revenu que le bureau d'imposition Luxembourg 4 de la section personnes physiques de l'administration des Contributions directes émit à l'encontre de Monsieur ... en date du 2 mai 2005, ledit bureau s'écarta des déclarations du contribuable en refusant la déduction de l'amortissement proposé du mobilier d'un chalet sis à ... des revenus de location déclarés en soumettant au contribuable les observations afférentes suivantes :

*« ad. location : estimation non retenue. N.B. : Comme les factures du mobilier de l'immeuble à ... ne peuvent être présentées, nous supposons que le mobilier est intégralement amorti. »*

Par courrier datant du 20 mai 2003, Monsieur ... introduisit une réclamation contre le bulletin de l'impôt sur le revenu de 2002 en relevant que l'ancien chalet, y compris tout le mobilier, avait été détruit par incendie, que l'ameublement du nouveau chalet n'aurait été terminé qu'au courant de l'an 2000, qu'initialement le chalet, avec son mobilier aurait été destiné à l'usage personnel, que l'estimation de la valeur de ce mobilier, faite dans le cadre de sa déclaration de l'impôt sur le revenu pour l'exercice 2001, a été acceptée par le bureau d'imposition et que le délai normal, pour amortir du mobilier, serait de 5 ans. Dans la mesure où le chalet aurait été loué complètement meublé et que le bureau d'imposition aurait disposé d'un inventaire du mobilier contrôlé à la fois par le locataire, son épouse et une collègue allemande du locataire, il a estimé que la déduction sollicitée pour l'amortissement du mobilier loué serait justifiée. Par le même courrier il a proposé qu'il soit procédé à une visite du chalet meublé après le départ du locataire vers la fin du mois d'août 2003, afin de permettre une évaluation sur place des meubles meublant, tout en ayant relevé que pendant la location, le mobilier avait été déplacé et recouvert de toile pour le protéger, étant donné que le locataire aurait emménagé avec son propre mobilier.

Par courrier du 11 décembre 2003, le service du contentieux de l'impôt, dans le cadre de l'instruction de la réclamation de Monsieur ..., lui demanda de fournir *« pour le 9.1.2004, date de réception au plus tard, les renseignements suivants accompagnés des pièces justificatives :*

*par biens ou groupe de biens dont vous demandez la déduction de l'amortissement :*

- 1) valeur nette restante du prix d'acquisition ou de revient ;*
- 2) valeur estimée de récupération ;*
- 3) durée usuelle d'utilisation restant à courir à compter du début de l'année.*

*Remarque : Lorsqu'une pièce justificative fait défaut, elle peut être utilement remplacée par une déclaration fondée sur une estimation circonstanciée. »*

Monsieur ... rencontra cette demande par courrier du 27 décembre 2003 en y joignant une copie de l'inventaire des lieux établie en mai 2001, ainsi qu'une série de photos du mobilier du chalet, tout en relevant que dans sa déclaration pour l'impôt sur le revenu de 2001 il aurait tablé *« de bonne foi sur une valeur du mobilier de 1.750.000 LUF (valeur bien inférieure au 2.400 retenue, le 26 février 1999, après bien des discussions ad hoc par M. ... , agent de la compagnie d'assurances Le Foyer) et un taux d'amortissement de seulement 15 % par an »*. Il a admis par le même courrier ne plus disposer des documents sollicités pour conclure qu'il reviendrait dès lors au directeur d'estimer la juste valeur du mobilier qui, à son sens, ne pourrait de toute façon pas être nulle.

Le directeur des Contributions prit en date du 8 avril 2005 la décision sur réclamation suivante :

*« Vu la requête introduite le 21 mai 2003 par le sieur ..., L-1328 Luxembourg, pour réclamer contre le bulletin de l'impôt sur le revenu de l'année 2002, émis le 2 mai 2003 ;*

*Vu le dossier fiscal ;*

*Vu les §§ 228 et 301 de la loi générale des impôts (AO) ;*

*Considérant que la réclamation a été introduite par qui de droit (§ 238 AO) dans les formes (§ 249 AO) et délai (§ 228 AO) de la loi ;*

*Qu'elle est partant recevable ;*

*Considérant que le réclamant fait grief au bureau d'imposition de ne pas avoir pris en considération l'amortissement du mobilier garnissant un chalet loué ;*

*Considérant qu'en vertu du § 243 de la loi générale des impôts (AO), une réclamation régulièrement introduite déclenche d'office un réexamen intégral de la cause, sans égard aux conclusions et moyens du réclamant, la loi d'impôt étant d'ordre public (décision C 7640 du 9.9.1991) ;*

*Qu'à cet égard le contrôle de la légalité externe de l'acte doit précéder celui du bien-fondé (décision C 7444 du 21.5.1993) ;*

*Qu'en l'espèce la forme suivie par le bureau d'imposition ne prête pas à critique ;*

*Considérant que le réclamant fait valoir que la reconstruction du chalet, ravagé par un incendie en janvier 1994 ensemble le mobilier le garnissant, n'a pu se terminer qu'en août 1997, date à partir de laquelle et jusqu'au début de l'année 2000, il s'est adonné à l'achat de nouveaux meubles qu'il estime au montant de 1.750.000 francs alors que l'agent d'assurances les a évalués à 2.400.000 francs ;*

*Considérant que suite à la demande du bureau d'imposition, le réclamant produit un inventaire desdits meubles sur lequel la date et le prix d'acquisition font cependant défaut, lacune qui n'a pas pu être comblée en cours d'instance tout comme aucune suite n'a été réservée à l'invitation de présenter les pièces justificatives, le réclamant avouant ne plus être en possession des factures afférentes, laissant ainsi planer un doute notamment quant à l'achat réel du mobilier en cause ;*

*Considérant qu'il n'appartient ni au bureau d'imposition, ni au directeur de réparer l'omission du contribuable de fournir les éléments indispensables en vue de l'établissement de l'impôt ;*

*Par ces motifs*

*Reçoit la réclamation en la forme,*

*La rejette comme non fondée. »*

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif le 11 mai 2005, Monsieur ... a fait introduire un recours contentieux tendant à la réformation de la décision directoriale précitée en expliquant d'abord sa situation personnelle, marquée notamment par la maladie de feu son épouse, pour justifier du fait qu'il ne dispose plus à l'heure actuelle de factures relatives à l'achat du mobilier de son chalet. Il reproche au directeur d'avoir avalisé la conclusion du bureau d'imposition ayant consisté à « supposer » que le mobilier soit intégralement amorti, sans s'être rendu sur place afin de se rendre compte concrètement du type de mobilier et de procéder à une évaluation équitable de sa valeur. Il rappelle en outre que pour l'année fiscale 2001 il avait obtenu les déductions sollicitées au même titre et soutient qu'il serait inéquitable de le sanctionner pour ne pas avoir conservé les factures du

meublier nouvellement acquis, ceci d'autant plus que cette résidence secondaire était initialement destinée à son usage personnel.

Dans son mémoire en réponse, le délégué du Gouvernement fait valoir que le fait que la déduction sollicitée pour l'amortissement du mobilier loué ait été admise pour l'année 2001 n'empêcherait nullement que pour 2002 la disproportion entre les recettes et l'investissement inspire des demandes d'explication ou des demandes de justification, étant donné que chaque cas d'imposition devrait être instruit selon ses propres mérites. Il relève en outre que le recourant expose lui-même que le mobilier acquis ou restauré entre 1997 et début 2000 pour meubler le chalet, à l'origine en vue d'un usage personnel, a été évalué dès février 1999 à 2.400.000,- francs par l'agent d'assurance, mais que cette estimation lui paraissait trop élevée, raison pour laquelle il n'avait indiqué, dans sa déclaration de revenu, qu'une valeur moindre. Le représentant étatique en déduit qu'il apparaîtrait que le chiffre déclaré ne représente pas du tout un prix d'acquisition, même approximatif, mais une simple estimation de valeur. Or, dans la mesure où le prix d'acquisition ne serait pas même allégué et encore moins établi, pas plus d'ailleurs que la date des acquisitions, le recours serait à considérer comme étant non fondé.

Conformément aux dispositions combinées du paragraphe 228 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée « *Abgabenordnung* », en abrégé « *AO* », et de l'article 8 (3) 1. de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, le tribunal administratif est appelé à statuer comme juge du fond sur un recours introduit contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes ayant statué sur les mérites d'une réclamation contre un bulletin de l'impôt sur le revenu.

Le tribunal est partant compétent pour connaître du recours en réformation introduit.

Conformément aux dispositions de l'article 106 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, en abrégé « *LIR* », Monsieur ... a en principe droit à une déduction pour l'amortissement du mobilier loué avec son chalet sis à ... au cours de l'année fiscale 2002, ceci au titre de frais d'obtention en rapport avec le loyer afférent touché.

Il importe cependant de relever que conformément aux dispositions de l'article 59 de la loi modifiée du 21 juin 1999 portant règlement de procédure devant les juridictions administratives, la preuve des faits libérant de l'obligation fiscale ou réduisant la cote d'impôt appartient au contribuable, de sorte que la charge de la preuve du prix d'acquisition du mobilier en question, si elle peut certes être rapportée, en vertu de la même disposition légale, par tous les moyens hormis le serment, revient en l'espèce clairement à Monsieur ....

Or, force étant de constater que le seul élément de preuve soumis en cause par Monsieur ... pour documenter le prix d'acquisition du mobilier litigieux consiste en un inventaire des meubles meublant le chalet, ainsi qu'en une référence à l'évaluation de la valeur de ce mobilier effectuée aux fins de leur assurance, de sorte que c'est à juste titre que le directeur, dans la décision litigieuse du 8 avril 2005, a retenu l'omission du contribuable de fournir les éléments indispensables en vue de l'établissement de l'impôt.

En effet, l'évaluation globale de la valeur d'effets mobiliers ne saurait par essence être confondue avec une information ne serait-ce qu'approximative sur le prix et la date d'acquisition des meubles qui doivent être renseignés par d'autres pièces justificatives ou informations plus circonscrites.

En l'absence de tout élément tangible fourni en cause, susceptible de documenter, ne serait-ce qu'approximativement, le prix d'acquisition des meubles en question, le tribunal ne peut dès lors que partager la conclusion du directeur ayant consisté à rejeter la réclamation de Monsieur ... comme étant non fondée.

Il se dégage des considérations qui précèdent que le recours en réformation laisse à son tour d'être fondé.

**Par ces motifs,**

le tribunal administratif, première chambre, statuant contradictoirement ;  
reçoit le recours en réformation en la forme ;  
au fond le dit non justifié et en déboute ;  
condamne le demandeur aux frais.

Ainsi jugé et prononcé à l'audience publique du 14 décembre 2005 par :

Mme Lenert, premier juge,

Mme Lamesch, juge,

M Sünner, juge,

en présence de M. Schmit, greffier en chef.

s. Schmit

s. Lenert